

HỆ THỐNG CHUẨN MỤC KIỂM TOÁN VIỆT NAM

Chuẩn mục kiểm toán số 570: Hoạt động liên tục

(Ban hành kèm theo Thông tư số 214/2012/TT-BTC

ngày 06 tháng 12 năm 2012 của Bộ Tài chính)

I/ QUY ĐỊNH CHUNG

Phạm vi áp dụng

01. Chuẩn mục kiểm toán này quy định và hướng dẫn trách nhiệm của kiểm toán viên và doanh nghiệp kiểm toán (sau đây gọi là “kiểm toán viên”) trong việc xét đoán giả định hoạt động liên tục mà Ban Giám đốc đơn vị được kiểm toán đã sử dụng để lập và trình bày báo cáo tài chính được kiểm toán.

Giả định hoạt động liên tục

02. Theo giả định hoạt động liên tục, một đơn vị được xem là hoạt động liên tục trong tương lai có thể dự đoán được. Báo cáo tài chính cho mục đích chung được lập trên cơ sở hoạt động liên tục, trừ khi Ban Giám đốc có ý định hoặc do nguyên nhân khác buộc phải ngừng hoạt động hoặc giải thể đơn vị. Báo cáo tài chính cho mục đích đặc biệt có thể được lập theo khuôn khổ hoặc không theo khuôn khổ về lập và trình bày báo cáo tài chính có quy định về cơ sở hoạt động liên tục (ví dụ, cơ sở hoạt động liên tục có thể không phù hợp với báo cáo tài chính được lập cho mục đích thuế). Khi sử dụng giả định hoạt động liên tục để lập và trình bày báo cáo tài chính là phù hợp, tài sản và nợ phải trả được ghi nhận dựa trên cơ sở là đơn vị có thể thực hiện được giá trị tài sản và thanh toán được các khoản nợ phải trả của mình trong điều kiện kinh doanh bình thường (xem hướng dẫn tại đoạn A1 Chuẩn mục này).

Trách nhiệm trong việc đánh giá khả năng hoạt động liên tục của đơn vị

03. Khuôn khổ về lập và trình bày báo cáo tài chính có thể quy định rõ về việc Ban Giám đốc phải thực hiện đánh giá cụ thể về khả năng hoạt động liên tục của đơn vị và các chuẩn mực liên quan cần xem xét và các thông tin thuyết minh phải trình bày liên quan đến hoạt động liên tục. Ví dụ, đoạn 15 Chuẩn mục kế toán Việt Nam số 21 (năm 2003) yêu cầu Ban Giám đốc phải đánh giá khả năng hoạt động liên tục của đơn vị. Pháp luật và các quy định cũng có thể đưa ra các yêu cầu cụ thể về trách nhiệm của Ban Giám đốc trong việc đánh giá khả năng hoạt động liên tục của đơn vị và các thuyết minh báo cáo tài chính có liên quan.

04. Khuôn khổ về lập và trình bày báo cáo tài chính có thể không quy định rõ về việc Ban Giám đốc phải thực hiện đánh giá cụ thể về khả năng hoạt động liên tục của đơn vị. Tuy nhiên, do giả định hoạt động liên tục là một nguyên tắc cơ bản trong việc lập và trình bày báo cáo tài chính (như quy định tại đoạn 02 Chuẩn mục này), việc lập và trình bày báo cáo tài chính yêu cầu Ban Giám đốc phải đánh giá khả năng hoạt động liên tục của đơn vị ngay cả khi khuôn khổ về lập và trình bày báo cáo tài chính không quy định rõ về việc này.

05. Đánh giá của Ban Giám đốc đơn vị được kiểm toán về khả năng hoạt động liên tục của đơn vị liên quan đến việc thực hiện xét đoán tại một thời điểm nhất định về kết quả không chắc chắn trong tương lai của các sự kiện hoặc điều kiện. Các yếu tố liên quan đến xét đoán đó bao gồm:

- Sự kiện, điều kiện hoặc kết quả diễn ra tại một thời điểm càng xa trong tương lai thì mức độ không chắc chắn về kết quả của sự kiện hay điều kiện đó càng tăng lên đáng kể. Vì vậy, hầu hết các khuôn khổ về lập và trình bày báo cáo tài chính có quy định về việc đánh giá của Ban Giám đốc đều chỉ rõ giai đoạn mà Ban Giám đốc phải xem xét tất cả các thông tin sẵn có trong giai đoạn đó;
- Quy mô và tính chất phức tạp, đặc điểm và điều kiện hoạt động của đơn vị cũng như mức độ đơn vị bị ảnh hưởng bởi các yếu tố bên ngoài đều có thể ảnh hưởng đến xét đoán liên quan tới kết quả của các sự kiện hoặc điều kiện;
- Bất kỳ xét đoán nào về tương lai đều dựa trên các thông tin sẵn có tại thời điểm xét đoán. Các sự kiện phát sinh sau đó có thể đem lại những kết quả khác biệt với các xét đoán đã được coi là hợp lý tại thời điểm xét đoán.

Trách nhiệm của kiểm toán viên

06. Kiểm toán viên có trách nhiệm thu thập đầy đủ bằng chứng kiểm toán thích hợp về tính hợp lý của giả định hoạt động liên tục mà Ban Giám đốc đơn vị được kiểm toán đã sử dụng khi lập và trình bày báo cáo tài chính và kết luận liệu còn có yếu tố không chắc chắn trọng yếu nào liên quan tới khả năng hoạt động liên tục của đơn vị hay không. Kiểm toán viên vẫn có trách nhiệm này ngay cả khi khuôn khổ về lập và trình bày báo cáo tài chính được sử dụng để lập báo cáo không quy định rõ về việc Ban Giám đốc phải thực hiện đánh giá cụ thể về khả năng hoạt động liên tục của đơn vị.
07. Tuy nhiên, như đã đề cập trong Chuẩn mực kiểm toán Việt Nam số 200, khả năng phát hiện sai sót trọng yếu của kiểm toán viên có những hạn chế vốn có mà ảnh hưởng tiềm tàng của các hạn chế này là lớn hơn đối với các sự kiện hoặc điều kiện trong tương lai có thể dẫn đến khả năng đơn vị không thể hoạt động liên tục. Kiểm toán viên không thể dự đoán được các sự kiện hoặc điều kiện này. Do đó, khi báo cáo kiểm toán không đề cập đến tính không chắc chắn về khả năng hoạt động liên tục của đơn vị được kiểm toán, điều đó không có nghĩa là khả năng hoạt động liên tục của đơn vị được kiểm toán đã được đảm bảo.
08. *Kiểm toán viên và doanh nghiệp kiểm toán phải tuân thủ các quy định và hướng dẫn của Chuẩn mực này trong quá trình kiểm toán báo cáo tài chính.*

Đơn vị được kiểm toán (khách hàng) và các bên sử dụng kết quả kiểm toán phải có những hiểu biết cần thiết về các quy định và hướng dẫn trong Chuẩn mực này để thực hiện trách nhiệm của mình và để phối hợp công việc với kiểm toán viên và doanh nghiệp kiểm toán giải quyết các mối quan hệ trong quá trình xét đoán về hoạt động liên tục khi kiểm toán báo cáo tài chính.

Mục tiêu

09. Mục tiêu của kiểm toán viên và doanh nghiệp kiểm toán là:
- (a) Thu thập đầy đủ bằng chứng kiểm toán thích hợp về tính hợp lý của giả định hoạt động liên tục mà Ban Giám đốc đơn vị được kiểm toán đã sử dụng khi lập và trình bày báo cáo tài chính;
 - (b) Dựa trên các bằng chứng kiểm toán đã thu thập được, kết luận về việc liệu có còn yếu tố không chắc chắn trọng yếu nào liên quan tới các sự kiện hoặc điều kiện có

thể dẫn đến nghi ngờ đáng kể về khả năng hoạt động liên tục của đơn vị được kiểm toán;

(c) Xác định ảnh hưởng đến báo cáo kiểm toán.

II/ NỘI DUNG CHUẨN MỰC

Yêu cầu

Thủ tục đánh giá rủi ro và các hoạt động liên quan

10. Khi thực hiện thủ tục đánh giá rủi ro theo quy định tại đoạn 05 Chuẩn mực kiểm toán Việt Nam số 315, kiểm toán viên phải xem xét liệu còn có các sự kiện hoặc điều kiện có thể dẫn đến nghi ngờ đáng kể về khả năng hoạt động liên tục của đơn vị được kiểm toán hay không. Đồng thời, kiểm toán viên phải xác định xem Ban Giám đốc đơn vị được kiểm toán đã đánh giá sơ bộ về khả năng hoạt động liên tục của đơn vị hay chưa, và (xem hướng dẫn tại đoạn A2 - A5 Chuẩn mực này):
 - (a) Nếu Ban Giám đốc đơn vị được kiểm toán đã đánh giá, kiểm toán viên phải thảo luận với Ban Giám đốc đơn vị về đánh giá đó và xác định xem Ban Giám đốc đơn vị có nhận thấy các sự kiện hoặc điều kiện, xét riêng lẻ hay kết hợp lại, có thể dẫn đến nghi ngờ đáng kể về khả năng hoạt động liên tục của đơn vị hay không, và nếu có phải xem xét kế hoạch của Ban Giám đốc đơn vị đối với vấn đề này; hoặc
 - (b) Nếu Ban Giám đốc đơn vị được kiểm toán chưa đánh giá, kiểm toán viên phải thảo luận với Ban Giám đốc đơn vị về cơ sở của dự định sử dụng giả định hoạt động liên tục và phỏng vấn Ban Giám đốc đơn vị liệu có các sự kiện hoặc điều kiện, xét riêng lẻ hay kết hợp lại, có thể dẫn đến nghi ngờ đáng kể về khả năng hoạt động liên tục của đơn vị hay không.
11. Trong quá trình kiểm toán, kiểm toán viên phải luôn cảnh giác với những bằng chứng kiểm toán về các sự kiện hoặc điều kiện có thể dẫn đến nghi ngờ đáng kể về khả năng hoạt động liên tục của đơn vị được kiểm toán (xem hướng dẫn tại đoạn A6 Chuẩn mực này).

Xem xét các đánh giá của Ban Giám đốc đơn vị được kiểm toán

12. Kiểm toán viên phải xem xét các đánh giá của Ban Giám đốc đơn vị được kiểm toán về khả năng hoạt động liên tục của đơn vị (xem hướng dẫn tại đoạn A7 - A9; A11 - A12 Chuẩn mực này).
13. Khi xem xét các đánh giá của Ban Giám đốc đơn vị được kiểm toán về khả năng hoạt động liên tục của đơn vị, kiểm toán viên phải xem xét trong cùng giai đoạn mà Ban Giám đốc đơn vị đã sử dụng để đánh giá theo yêu cầu của khuôn khổ về lập và trình bày báo cáo tài chính được áp dụng, hoặc theo pháp luật và các quy định - nếu pháp luật và các quy định yêu cầu một giai đoạn dài hơn. Nếu đánh giá của Ban Giám đốc về khả năng hoạt động liên tục của đơn vị được thực hiện cho giai đoạn ít hơn 12 tháng kể từ ngày kết thúc kỳ kế toán như quy định tại đoạn 05(a) Chuẩn mực kiểm toán Việt Nam số 560, kiểm toán viên phải yêu cầu Ban Giám đốc đơn vị được kiểm toán kéo dài giai đoạn đánh giá tới ít nhất là 12 tháng kể từ ngày kết thúc kỳ kế toán (xem hướng dẫn tại đoạn A10 - A12 Chuẩn mực này).
14. Khi xem xét các đánh giá của Ban Giám đốc đơn vị được kiểm toán, kiểm toán viên phải xem xét liệu các đánh giá của Ban Giám đốc đã bao gồm tất cả các thông tin

liên quan sẵn có mà kiểm toán viên biết được từ kết quả của cuộc kiểm toán hay chưa.

Giai đoạn sau khi Ban Giám đốc đơn vị được kiểm toán đánh giá

15. Kiểm toán viên phải phỏng vấn Ban Giám đốc đơn vị được kiểm toán về các hiểu biết của Ban Giám đốc đối với các sự kiện hoặc điều kiện phát sinh sau giai đoạn đã được Ban Giám đốc đánh giá mà các sự kiện hoặc điều kiện này có thể dẫn đến nghi ngờ đáng kể về khả năng hoạt động liên tục của đơn vị được kiểm toán (xem hướng dẫn tại đoạn A13 - A14 Chuẩn mực này).

Thủ tục kiểm toán bổ sung khi kiểm toán viên nhận thấy các sự kiện hoặc điều kiện dẫn đến nghi ngờ đáng kể về khả năng hoạt động liên tục của đơn vị

16. Khi nhận thấy các sự kiện hoặc điều kiện có thể dẫn đến nghi ngờ đáng kể về khả năng hoạt động liên tục của đơn vị được kiểm toán, kiểm toán viên phải thực hiện các thủ tục kiểm toán bổ sung để thu thập đầy đủ bằng chứng kiểm toán thích hợp nhằm xác định xem có hay không có yếu tố không chắc chắn trọng yếu, kể cả việc xem xét các yếu tố giảm nhẹ. Các thủ tục này phải bao gồm (xem hướng dẫn tại đoạn A15 Chuẩn mực này):

- (a) Yêu cầu Ban Giám đốc đơn vị được kiểm toán đánh giá về khả năng hoạt động liên tục của đơn vị, nếu Ban Giám đốc chưa thực hiện đánh giá trước đó;
- (b) Xem xét các kế hoạch của Ban Giám đốc đơn vị được kiểm toán về các hành động trong tương lai có liên quan đến đánh giá của Ban Giám đốc về khả năng hoạt động liên tục của đơn vị, đánh giá khả năng cải thiện tình hình cũng như tính khả thi của những kế hoạch này (xem hướng dẫn tại đoạn A16 Chuẩn mực này);
- (c) Nếu đơn vị được kiểm toán đã lập kế hoạch dòng tiền và việc phân tích kế hoạch này là yếu tố quan trọng trong việc xem xét kết quả tương lai của các sự kiện hoặc điều kiện, khi đánh giá các kế hoạch của Ban Giám đốc về các hành động trong tương lai, kiểm toán viên phải (xem hướng dẫn tại đoạn A17 - A18 Chuẩn mực này):
 - (i) Đánh giá độ tin cậy của dữ liệu cơ bản được tạo ra để lập kế hoạch dòng tiền;
 - (ii) Xác định liệu có đủ bằng chứng củng cố cho các giả định dùng để lập kế hoạch dòng tiền hay không.
- (d) Xem xét liệu còn có thông tin hay sự kiện bổ sung nào kể từ sau ngày Ban Giám đốc đưa ra đánh giá;
- (e) Yêu cầu Ban Giám đốc và Ban quản trị đơn vị được kiểm toán (trong phạm vi phù hợp) giải trình bằng văn bản về các kế hoạch hành động trong tương lai của họ và tính khả thi của các kế hoạch đó.

Kết luận kiểm toán và báo cáo kiểm toán

17. Dựa vào những bằng chứng kiểm toán thu thập được, kiểm toán viên phải sử dụng xét đoán của mình để kết luận liệu có yếu tố không chắc chắn trọng yếu liên quan đến các sự kiện hoặc điều kiện, xét riêng lẻ hay kết hợp lại, có thể dẫn đến nghi ngờ đáng kể về khả năng hoạt động liên tục của đơn vị hay không. Yếu tố không chắc chắn trọng yếu tồn tại khi khả năng xảy ra cũng như ảnh hưởng tiềm tàng của yếu tố

đó lớn tới mức mà kiểm toán viên xét thấy cần phải trình bày rõ ràng về bản chất cũng như ảnh hưởng của yếu tố đó để đảm bảo (xem hướng dẫn tại đoạn A19 Chuẩn mực này):

- (a) Báo cáo tài chính được lập và trình bày *trung thực và hợp lý*, theo khuôn khổ về trình bày hợp lý; hoặc
- (b) Báo cáo tài chính không bị sai lệch, theo khuôn khổ về tuân thủ.

Việc sử dụng giả định hoạt động liên tục là phù hợp nhưng có yếu tố không chắc chắn trọng yếu

18. Trường hợp kiểm toán viên kết luận rằng việc sử dụng giả định hoạt động liên tục là phù hợp nhưng có yếu tố không chắc chắn trọng yếu, kiểm toán viên phải xác định xem báo cáo tài chính có đảm bảo các yêu cầu sau hay không:
- (a) Trình bày đầy đủ các sự kiện hoặc điều kiện chủ yếu có thể dẫn đến nghi ngờ đáng kể về khả năng hoạt động liên tục của đơn vị được kiểm toán và kế hoạch của Ban Giám đốc đối với các sự kiện hoặc điều kiện này;
 - (b) Trình bày rõ ràng có yếu tố không chắc chắn trọng yếu liên quan đến sự kiện hoặc điều kiện đó có thể dẫn đến nghi ngờ đáng kể về khả năng hoạt động liên tục của đơn vị được kiểm toán và do đó, đơn vị có thể sẽ không thực hiện được giá trị tài sản và thanh toán các khoản nợ phải trả của mình trong điều kiện kinh doanh bình thường (xem hướng dẫn tại đoạn A20 Chuẩn mực này).
19. Nếu báo cáo tài chính của đơn vị đã trình bày đầy đủ các nội dung quy định tại đoạn 18 Chuẩn mực này, kiểm toán viên phải đưa ra báo cáo kiểm toán với ý kiến chấp nhận toàn phần có đoạn “Vấn đề cần nhấn mạnh” nhằm:
- (a) Nêu bật sự tồn tại của yếu tố không chắc chắn trọng yếu liên quan đến sự kiện hoặc điều kiện có thể dẫn đến nghi ngờ đáng kể về khả năng hoạt động liên tục của đơn vị được kiểm toán;
 - (b) Lưu ý người đọc tới thuyết minh trong báo cáo tài chính trình bày các vấn đề được quy định tại đoạn 18 Chuẩn mực này (xem Chuẩn mực kiểm toán Việt Nam số 706 và hướng dẫn tại đoạn A21 - A22 Chuẩn mực này).
20. Nếu báo cáo tài chính của đơn vị không trình bày đầy đủ các nội dung quy định tại đoạn 18 Chuẩn mực này, kiểm toán viên phải đưa ra ý kiến ngoại trừ hoặc ý kiến trái ngược phù hợp với từng trường hợp cụ thể theo quy định tại Chuẩn mực kiểm toán Việt Nam số 705. Kiểm toán viên phải nêu rõ trong báo cáo kiểm toán về sự tồn tại của yếu tố không chắc chắn trọng yếu có thể dẫn đến nghi ngờ đáng kể về khả năng hoạt động liên tục của đơn vị được kiểm toán (xem hướng dẫn tại đoạn A23 - A24 Chuẩn mực này).

Việc sử dụng giả định hoạt động liên tục là không phù hợp

21. Nếu báo cáo tài chính được lập trên cơ sở hoạt động liên tục nhưng theo xét đoán của kiểm toán viên, việc Ban Giám đốc đơn vị được kiểm toán sử dụng giả định này là không phù hợp thì kiểm toán viên phải đưa ra ý kiến kiểm toán trái ngược (xem hướng dẫn tại đoạn A25 - A26 Chuẩn mực này).

Ban Giám đốc đơn vị được kiểm toán không thực hiện hoặc không mở rộng đánh giá về khả năng hoạt động liên tục

22. Nếu Ban Giám đốc đơn vị được kiểm toán không thực hiện hoặc không mở rộng đánh giá về khả năng hoạt động liên tục theo yêu cầu của kiểm toán viên thì kiểm toán viên phải cân nhắc ảnh hưởng của vấn đề này đối với báo cáo kiểm toán (xem hướng dẫn tại đoạn A27 Chuẩn mực này).

Trao đổi với Ban quản trị đơn vị được kiểm toán

23. Trừ khi toàn bộ thành viên Ban quản trị đều là thành viên Ban Giám đốc đơn vị được kiểm toán (theo đoạn 13 Chuẩn mực kiểm toán Việt Nam số 260), kiểm toán viên phải trao đổi với Ban quản trị đơn vị về các sự kiện hoặc điều kiện đã xác định là có thể dẫn đến nghi ngờ đáng kể về khả năng hoạt động liên tục của đơn vị được kiểm toán. Việc trao đổi với Ban quản trị phải bao gồm các nội dung sau:
- (a) Liệu các sự kiện hoặc điều kiện đó có tạo thành yếu tố không chắc chắn trọng yếu hay không;
 - (b) Liệu việc sử dụng giả định hoạt động liên tục có phù hợp trong việc lập và trình bày báo cáo tài chính hay không;
 - (c) Các thuyết minh có liên quan trong báo cáo tài chính có đầy đủ hay không.

Sự chậm trễ đáng kể trong việc phê duyệt báo cáo tài chính

24. Khi có sự chậm trễ đáng kể của Ban Giám đốc hoặc Ban quản trị đơn vị được kiểm toán đối với việc phê duyệt báo cáo tài chính sau ngày kết thúc kỳ kế toán, kiểm toán viên phải tìm hiểu lý do của sự chậm trễ đó. Nếu kiểm toán viên tin rằng sự chậm trễ có thể do tác động của các sự kiện hoặc điều kiện liên quan đến việc đánh giá khả năng hoạt động liên tục của đơn vị thì kiểm toán viên phải thực hiện các thủ tục kiểm toán bổ sung cần thiết như đã quy định tại đoạn 16 Chuẩn mực này, cũng như xem xét ảnh hưởng đến kết luận của kiểm toán viên về sự tồn tại của yếu tố không chắc chắn trọng yếu như quy định tại đoạn 17 Chuẩn mực này.

III/ HƯỚNG DẪN ÁP DỤNG

Khi thực hiện Chuẩn mực này cần tham khảo Chuẩn mực kiểm toán Việt Nam số 200.

Giả định hoạt động liên tục (hướng dẫn đoạn 02 Chuẩn mực này)

Lưu ý khi kiểm toán các đơn vị trong lĩnh vực công

- A1. Việc Ban Giám đốc sử dụng giả định hoạt động liên tục cũng có thể phù hợp với các đơn vị trong lĩnh vực công. Ví dụ, đoạn 38 - 41 Chuẩn mực quốc tế về kế toán công số 1 (IPSAS1) đề cập đến khả năng hoạt động liên tục của các đơn vị trong lĩnh vực công. Rủi ro về khả năng hoạt động liên tục có thể phát sinh, nhưng không giới hạn, trong trường hợp đơn vị công hoạt động trên cơ sở lợi nhuận, khi các khoản tài trợ của Chính phủ có thể bị cắt giảm hoặc bị thu hồi, hoặc trong trường hợp tư nhân hóa. Các sự kiện hoặc điều kiện có thể dẫn đến nghi ngờ đáng kể về khả năng hoạt động liên tục của đơn vị trong lĩnh vực công có thể bao gồm trường hợp đơn vị thiếu nguồn tài trợ để tiếp tục hoạt động hoặc khi có chính sách ảnh hưởng đến các dịch vụ mà đơn vị cung cấp.

Thủ tục đánh giá rủi ro và các hoạt động có liên quan

Sự kiện hoặc điều kiện có thể dẫn đến nghi ngờ đáng kể về giả định hoạt động liên tục (hướng dẫn đoạn 10 Chuẩn mực này)

A2. Dưới đây là ví dụ về các sự kiện hoặc điều kiện, xét riêng lẻ hay kết hợp lại, có thể dẫn đến nghi ngờ đáng kể về giả định hoạt động liên tục của đơn vị. Danh sách này không bao gồm tất cả các sự kiện có thể có trên thực tế và sự tồn tại của một hoặc một số sự kiện trong danh sách này cũng có thể không phải là dấu hiệu của yếu tố không chắc chắn trọng yếu.

Về tài chính

- (1) Đơn vị lâm vào tình trạng nợ phải trả lớn hơn tài sản hoặc nợ phải trả ngắn hạn lớn hơn tài sản lưu động;
- (2) Đơn vị có các khoản nợ dài hạn sắp đến hạn trả mà không có khả năng được giãn nợ hoặc không có khả năng thanh toán, hoặc đơn vị phụ thuộc quá nhiều vào các khoản vay ngắn hạn để tài trợ các tài sản dài hạn;
- (3) Dấu hiệu về việc các chủ nợ ngừng hoặc thu hồi các hỗ trợ tài chính;
- (4) Lưu chuyển tiền từ hoạt động kinh doanh bị âm thể hiện trên báo cáo tài chính hay dự báo trong tương lai;
- (5) Đơn vị có các chỉ số tài chính xấu hơn mức bình thường;
- (6) Lỗ hoạt động kinh doanh lớn hoặc có sự suy giảm lớn về giá trị của các tài sản được dùng để tạo ra các luồng tiền;
- (7) Nợ tồn đọng hoặc ngừng thanh toán cổ tức;
- (8) Không có khả năng thanh toán nợ khi đến hạn;
- (9) Không có khả năng tuân thủ các điều khoản của hợp đồng tín dụng;
- (10) Chuyển đổi từ các giao dịch mua chịu sang mua thanh toán ngay với các nhà cung cấp;
- (11) Không có khả năng tìm kiếm các nguồn tài trợ cho việc phát triển các sản phẩm mới thiết yếu hoặc các dự án đầu tư thiết yếu;

Về hoạt động

- (12) Ban Giám đốc có ý định ngừng hoạt động hoặc giải thể đơn vị;
- (13) Thiếu thành phần lãnh đạo chủ chốt mà không được thay thế;
- (14) Mất một thị trường lớn, mất khách hàng quan trọng, mất quyền kinh doanh theo hình thức cấp phép, nhượng quyền thương mại hoặc mất nhà cung cấp quan trọng;
- (15) Gặp các vấn đề khó khăn về lao động;
- (16) Thiếu hụt vật tư đầu vào chủ yếu;
- (17) Xuất hiện đối thủ cạnh tranh mới thành công hơn;

Các dấu hiệu khác

- (18) Không tuân thủ các quy định về góp vốn cũng như các quy định khác của pháp luật;
- (19) Đơn vị đang bị kiện và các vụ kiện này chưa được xử lý mà nếu đơn vị thua kiện có thể dẫn đến các khoản bồi thường không có khả năng đáp ứng được;
- (20) Thay đổi về pháp luật và các quy định hoặc chính sách của Nhà nước làm ảnh hưởng bất lợi tới đơn vị;
- (21) Xảy ra các rủi ro, tổn thất mà không được bảo hiểm hoặc bảo hiểm với giá trị thấp.

Ảnh hưởng của các sự kiện hoặc điều kiện này có thể được giảm nhẹ bởi các yếu tố khác. Ví dụ, ảnh hưởng của việc đơn vị không có khả năng thanh toán các khoản nợ phải trả thông thường khi đến hạn có thể được giảm nhẹ bằng việc Ban Giám đốc có kế hoạch duy trì lương tiền đầy đủ nhờ việc áp dụng các phương pháp khác như thanh lý tài sản cố định, điều chỉnh lại lịch thanh toán nợ, hoặc tìm kiếm thêm các nguồn vốn mới. Tương tự, ảnh hưởng việc mất một nhà cung cấp quan trọng có thể được giảm nhẹ bằng việc thay thế một nguồn cung cấp phù hợp khác.

- A3. Các thủ tục đánh giá rủi ro theo quy định tại đoạn 10 Chuẩn mực này giúp kiểm toán viên xác định liệu việc sử dụng giả định hoạt động liên tục của Ban Giám đốc có phải là vấn đề quan trọng hay không và ảnh hưởng của chúng đến việc lập kế hoạch kiểm toán. Những thủ tục này cũng cho phép kiểm toán viên trao đổi với Ban Giám đốc đơn vị kịp thời hơn, bao gồm trao đổi về các kế hoạch của Ban Giám đốc và giải pháp đối với những vấn đề liên quan đến hoạt động liên tục.

Lưu ý khi kiểm toán các đơn vị nhỏ

- A4. Quy mô của một đơn vị có thể ảnh hưởng tới khả năng chống đỡ của đơn vị trước các điều kiện bất lợi. Các đơn vị nhỏ có thể có khả năng phản ứng nhanh nhạy để khai thác các cơ hội nhưng lại có thể thiếu các nguồn lực để duy trì hoạt động.
- A5. Các điều kiện đặc thù của đơn vị nhỏ bao gồm rủi ro bị ngân hàng và các chủ nợ khác ngừng hỗ trợ vốn cũng như nguy cơ mất nhà cung cấp chính, mất khách hàng lớn, mất nhân viên chủ chốt hoặc mất quyền kinh doanh theo hình thức cấp phép, nhượng quyền thương mại hoặc theo các hình thức đã được thoả thuận theo pháp luật khác.

Cảnh giác với những bằng chứng kiểm toán về các sự kiện hoặc điều kiện (hướng dẫn đoạn 11 Chuẩn mực này)

- A6. Đoạn 31 Chuẩn mực kiểm toán Việt Nam số 315 quy định nêu trong quá trình kiểm toán, kiểm toán viên thu thập được thêm các bằng chứng kiểm toán ảnh hưởng đến việc đánh giá rủi ro thì kiểm toán viên phải xem xét lại các đánh giá rủi ro của mình và từ đó sửa đổi các thủ tục kiểm toán tiếp theo đã đề ra. Nếu sau khi đã thực hiện đánh giá rủi ro, kiểm toán viên mới phát hiện ra các sự kiện hoặc điều kiện có thể dẫn đến nghi ngờ đáng kể về khả năng hoạt động liên tục của đơn vị được kiểm toán thì ngoài việc phải tiến hành các thủ tục quy định tại đoạn 16 Chuẩn mực này, kiểm toán viên có thể cần xem xét lại đánh giá về rủi ro có sai sót trọng yếu. Sự tồn tại của các sự kiện hoặc điều kiện này có thể ảnh hưởng đến nội dung, lịch trình, phạm vi của các thủ tục kiểm toán tiếp theo đối với các rủi ro đã đánh giá. Chuẩn mực kiểm toán Việt Nam số 330 quy định và hướng dẫn về vấn đề này.

Xem xét các đánh giá của Ban Giám đốc đơn vị được kiểm toán

Các đánh giá, phân tích hỗ trợ của Ban Giám đốc đơn vị được kiểm toán và việc xem xét của kiểm toán viên (hướng dẫn đoạn 12 Chuẩn mực này)

- A7. Đánh giá của Ban Giám đốc đơn vị được kiểm toán về khả năng hoạt động liên tục của đơn vị là yếu tố quan trọng để kiểm toán viên xem xét việc sử dụng giả định hoạt động liên tục của Ban Giám đốc.
- A8. Kiểm toán viên không có trách nhiệm sửa đổi bổ sung việc Ban Giám đốc chưa thực hiện đầy đủ các thủ tục phân tích cần thiết. Trong một số trường hợp, kiểm toán viên vẫn có thể đưa ra kết luận về tính hợp lý của việc Ban Giám đốc sử dụng giả định hoạt động liên tục ngay cả khi Ban Giám đốc không thực hiện đầy đủ các phân tích chi tiết để hỗ trợ cho đánh giá của mình. Ví dụ, nếu đơn vị được kiểm toán hoạt động liên tục có lãi và có khả năng tiếp cận dễ dàng với các nguồn lực tài chính, Ban Giám đốc có thể đánh giá mà không cần thực hiện các phân tích chi tiết. Trường hợp này, nếu các thủ tục kiểm toán khác đã cung cấp đủ căn cứ để kiểm toán viên kết luận về tính hợp lý của việc Ban Giám đốc sử dụng giả định hoạt động liên tục để lập và trình bày báo cáo tài chính thì kiểm toán viên có thể xem xét tính thích hợp của các đánh giá của Ban Giám đốc mà không cần thực hiện các thủ tục xem xét chi tiết khác.
- A9. Trong các trường hợp khác, để xem xét các đánh giá của Ban Giám đốc về khả năng hoạt động liên tục của đơn vị theo quy định tại đoạn 12 Chuẩn mực này, kiểm toán viên có thể xem xét các vấn đề như quy trình mà Ban Giám đốc đưa ra đánh giá, các giả định đã được sử dụng làm cơ sở để đánh giá, kế hoạch hành động của Ban Giám đốc trong tương lai và tính khả thi của các kế hoạch đó.

Giai đoạn Ban Giám đốc đánh giá (hướng dẫn đoạn 13 Chuẩn mực này)

- A10. Hầu hết các khuôn khổ về lập và trình bày báo cáo tài chính đều yêu cầu việc đánh giá của Ban Giám đốc phải chỉ rõ giai đoạn mà Ban Giám đốc phải xem xét tất cả các thông tin sẵn có. Ví dụ, Chuẩn mực kế toán Việt Nam số 21 (năm 2003) quy định giai đoạn mà Ban Giám đốc phải xem xét phải tối thiểu là 12 tháng kể từ ngày kết thúc kỳ kế toán.

Lưu ý khi kiểm toán các đơn vị nhỏ (hướng dẫn đoạn 12 - 13 Chuẩn mực này)

- A11. Trong nhiều trường hợp, Ban Giám đốc của các đơn vị nhỏ có thể không lập bản đánh giá chi tiết về khả năng hoạt động liên tục của đơn vị, thay vào đó Ban Giám đốc có thể dựa vào kiến thức chuyên sâu về công việc kinh doanh và dự báo triển vọng trong tương lai. Tuy nhiên, theo quy định của Chuẩn mực này, kiểm toán viên cần xem xét các đánh giá của Ban Giám đốc về khả năng hoạt động liên tục của đơn vị. Đối với các đơn vị nhỏ, kiểm toán viên có thể thảo luận với Ban Giám đốc đơn vị về các nguồn tài chính trung và dài hạn của đơn vị, với điều kiện là luận điểm của Ban Giám đốc được chứng thực đầy đủ bởi các bằng chứng bằng văn bản và nhất quán với hiểu biết của kiểm toán viên về đơn vị. Do đó, để thực hiện quy định tại đoạn 13 Chuẩn mực này về việc kiểm toán viên phải yêu cầu Ban Giám đốc mở rộng các đánh giá, kiểm toán viên có thể thảo luận, phỏng vấn và kiểm tra các tài liệu hỗ trợ, ví dụ xác minh hoặc xem xét tính khả thi của các đơn đặt hàng đã nhận để cung cấp hàng trong tương lai.

A12. Đối với các đơn vị nhỏ, sự hỗ trợ liên tục của chủ sở hữu kiêm Giám đốc đơn vị thường có vai trò quan trọng đối với khả năng hoạt động liên tục của đơn vị. Khi một đơn vị nhỏ có nguồn tài trợ vốn chủ yếu từ một khoản vay của chủ sở hữu kiêm Giám đốc, điều quan trọng là nguồn tài trợ này sẽ không bị rút ra. Ví dụ, việc một đơn vị nhỏ có thường xuyên gặp phải các khó khăn về tài chính hay không có thể phụ thuộc vào việc chủ sở hữu kiêm Giám đốc chấp nhận cho đơn vị vay vốn với thứ tự ưu tiên hoàn trả sau các khoản vay ngân hàng và các khoản nợ khác, hay chủ sở hữu kiêm Giám đốc sẽ dùng tài sản cá nhân để bảo lãnh cho các khoản vay của đơn vị. Trong những trường hợp như vậy, kiểm toán viên có thể thu thập các bằng chứng thích hợp bằng các tài liệu về việc cho vay hoặc bảo lãnh của chủ sở hữu kiêm Giám đốc. Khi một đơn vị nhận được các hỗ trợ bổ sung từ chủ sở hữu kiêm Giám đốc, kiểm toán viên có thể cần xem xét khả năng thực hiện các nghĩa vụ trong cam kết hỗ trợ của chủ sở hữu kiêm Giám đốc. Bên cạnh đó, kiểm toán viên có thể yêu cầu xác nhận bằng văn bản về các điều kiện và điều khoản đi kèm với sự hỗ trợ và về chủ ý hoặc cách hiểu của chủ sở hữu kiêm Giám đốc.

Giai đoạn sau khi Ban Giám đốc đơn vị được kiểm toán đánh giá (hướng dẫn đoạn 15 Chuẩn mực này)

A13. Như quy định tại đoạn 11 Chuẩn mực này, kiểm toán viên phải luôn cảnh giác với khả năng có thể có các sự kiện hoặc điều kiện đã biết, hoặc sẽ xảy ra sau giai đoạn Ban Giám đốc đánh giá mà các sự kiện hoặc điều kiện này có thể dẫn đến nghi ngờ về tính hợp lý của giả định hoạt động liên tục mà Ban Giám đốc đã sử dụng khi lập và trình bày báo cáo tài chính. Khi một sự kiện hoặc điều kiện xảy ra ở thời điểm càng xa trong tương lai thì mức độ không chắc chắn liên quan tới kết quả của sự kiện hoặc điều kiện đó càng lớn, vì vậy, khi xem xét các sự kiện hoặc điều kiện xảy ra trong tương lai xa, kiểm toán viên phải xem xét các dấu hiệu về khả năng hoạt động liên tục trước khi cân nhắc thực hiện các hành động tiếp theo. Nếu phát hiện được các sự kiện hoặc điều kiện như vậy, kiểm toán viên có thể cần yêu cầu Ban Giám đốc xem xét ảnh hưởng tiềm tàng của sự kiện hoặc điều kiện đó đến đánh giá của Ban Giám đốc về khả năng hoạt động liên tục của đơn vị. Trong những trường hợp như vậy, kiểm toán viên phải áp dụng các thủ tục quy định tại đoạn 16 Chuẩn mực này.

A14. Ngoài việc phỏng vấn Ban Giám đốc đơn vị được kiểm toán, kiểm toán viên không có trách nhiệm phải thực hiện thêm các thủ tục kiểm toán khác để xác định các sự kiện hoặc điều kiện có thể dẫn đến nghi ngờ đáng kể về khả năng hoạt động liên tục của đơn vị mà các sự kiện hoặc điều kiện đó diễn ra sau giai đoạn đánh giá của Ban Giám đốc (như đã quy định tại đoạn 13 Chuẩn mực này, giai đoạn đánh giá của Ban Giám đốc ít nhất phải là 12 tháng kể từ ngày kết thúc kỳ kế toán).

Thủ tục kiểm toán bổ sung khi kiểm toán viên nhận thấy các sự kiện hoặc điều kiện dẫn đến nghi ngờ đáng kể về khả năng hoạt động liên tục của đơn vị (hướng dẫn đoạn 16 Chuẩn mực này)

A15. Để thực hiện quy định tại đoạn 16 Chuẩn mực này, các thủ tục kiểm toán thích hợp có thể bao gồm:

- (1) Phân tích và thảo luận với Ban Giám đốc đơn vị được kiểm toán về dòng tiền, lợi nhuận và các dự báo liên quan khác;
- (2) Phân tích và thảo luận về báo cáo tài chính giữa niên độ kỳ gần nhất của đơn vị;

- (3) Xem xét điều khoản của các giấy nhận nợ và các hợp đồng vay nợ và xác định liệu có các dấu hiệu vi phạm;
- (4) Xem xét biên bản họp cổ đông, họp Ban quản trị và các cuộc họp có liên quan khác để tìm hiểu về các khó khăn tài chính;
- (5) Phỏng vấn chuyên gia tư vấn pháp luật của đơn vị về các tranh chấp, kiện tụng và sự hợp lý trong các đánh giá của Ban Giám đốc về các tranh chấp, kiện tụng này và ước lượng mức độ ảnh hưởng về mặt tài chính;
- (6) Xác nhận sự tồn tại, tính hợp pháp và tính bắt buộc thi hành của các thỏa thuận để cung cấp hoặc duy trì các hỗ trợ tài chính cho bên thứ ba và các bên liên quan và đánh giá khả năng tài chính của những bên này trong việc cung cấp thêm các quỹ bổ sung;
- (7) Xem xét kế hoạch của đơn vị trong việc giải quyết các đơn hàng chưa hoàn thành cho khách hàng;
- (8) Tiến hành các thủ tục kiểm toán đối với những sự kiện phát sinh sau ngày kết thúc kỳ kế toán để xác định những sự kiện có thể làm suy giảm hoặc gây ảnh hưởng tới khả năng hoạt động liên tục của đơn vị;
- (9) Xác nhận sự tồn tại, các điều khoản và tính hợp lý của các công cụ vay nợ;
- (10) Thu thập và xem xét báo cáo về các hoạt động pháp lý;
- (11) Xác định xem đơn vị có kế hoạch thanh lý tài sản hay không.

Xem xét kế hoạch của Ban Giám đốc đơn vị được kiểm toán về các hành động trong tương lai (hướng dẫn đoạn 16(b) Chuẩn mực này)

A16. Để xem xét kế hoạch của Ban Giám đốc đơn vị được kiểm toán về các hành động trong tương lai, kiểm toán viên có thể phỏng vấn Ban Giám đốc về các kế hoạch cho tương lai, ví dụ kế hoạch thanh lý tài sản, vay tiền hay tái cơ cấu các khoản nợ, cắt giảm hoặc tạm ngừng các khoản chi phí hay tăng vốn.

Giai đoạn được Ban Giám đốc đánh giá (hướng dẫn đoạn 16(c) Chuẩn mực này)

A17. Ngoài các thủ tục quy định tại đoạn 16(c) Chuẩn mực này, kiểm toán viên có thể so sánh:

- (1) Thông tin dự báo tài chính với kết quả thực tế đạt được của các giai đoạn liền trước;
- (2) Thông tin dự báo tài chính cho giai đoạn hiện tại với kết quả đã đạt được tính tới thời điểm hiện tại.

A18. Khi giả định của Ban Giám đốc bao gồm sự hỗ trợ liên tục của các bên thứ ba, bất kể được thực hiện dưới hình thức cho vay, cam kết duy trì hoặc cung cấp bổ sung nguồn vốn, hay bảo lãnh, và những hỗ trợ đó có vai trò quan trọng đối với khả năng hoạt động liên tục của đơn vị, kiểm toán viên có thể cần cân nhắc việc yêu cầu các bên thứ ba đó xác nhận bằng văn bản (trong đó nêu rõ các điều kiện và điều khoản) và cũng có thể cần thu thập bằng chứng về khả năng của bên thứ ba đối với việc cung cấp các hỗ trợ đó.

Kết luận kiểm toán và báo cáo kiểm toán (hướng dẫn đoạn 17 Chuẩn mực này)

A19. Thuật ngữ “yếu tố không chắc chắn trọng yếu” (*điều không chắc chắn*) được sử dụng trong Chuẩn mực kế toán Việt Nam số 21 (năm 2003) đã đề cập về những yếu tố không chắc chắn liên quan tới các sự kiện hoặc điều kiện có thể dẫn đến nghi ngờ đáng kể về khả năng hoạt động liên tục của đơn vị, mà các yếu tố đó phải được trình bày trong báo cáo tài chính. Khuôn khổ về lập và trình bày báo cáo tài chính khác có thể sử dụng thuật ngữ “yếu tố không chắc chắn đáng kể” cho các trường hợp tương tự.

Việc sử dụng giả định hoạt động liên tục là phù hợp nhưng có yếu tố không chắc chắn trọng yếu

Yếu tố không chắc chắn trọng yếu đã được trình bày đầy đủ (hướng dẫn đoạn 18 Chuẩn mực này)

A20. Khi xác định tính đầy đủ của việc trình bày thông tin trong báo cáo tài chính, kiểm toán viên có thể cần xác định xem các thông tin đã được trình bày có đủ rõ ràng để thu hút sự chú ý của người đọc đến khả năng đơn vị không thể tiếp tục thực hiện được giá trị tài sản và thanh toán các khoản nợ phải trả của mình trong điều kiện kinh doanh bình thường hay không.

Báo cáo kiểm toán khi các yếu tố không chắc chắn trọng yếu đã được trình bày đầy đủ (hướng dẫn đoạn 19 Chuẩn mực này)

A21. Dưới đây là minh họa một đoạn “Vấn đề cần nhấn mạnh” trong báo cáo kiểm toán khi kiểm toán viên hài lòng về tính đầy đủ của thuyết minh báo cáo tài chính:

“...Vấn đề cần nhấn mạnh

Mặc dù không đưa ra ý kiến ngoại trừ, chúng tôi muốn lưu ý người đọc đến Thuyết minh X trong báo cáo tài chính về khoản lỗ thuần ZZZ VND của Công ty trong năm tài chính kết thúc ngày 31/12/20x1 và tại ngày đó, các khoản nợ ngắn hạn của Công ty đã vượt quá tổng tài sản của công ty là YYY VND. Những điều kiện này, cùng những vấn đề khác được nêu trong Thuyết minh X, cho thấy sự tồn tại của yếu tố không chắc chắn trọng yếu có thể dẫn đến nghi ngờ đáng kể về khả năng hoạt động liên tục của Công ty”.

A22. Khi có nhiều yếu tố không chắc chắn trọng yếu có tính chất quan trọng đối với tổng thể báo cáo tài chính, kiểm toán viên có thể phải cân nhắc (trong rất ít trường hợp) việc từ chối đưa ra ý kiến thay vì thêm đoạn “Vấn đề cần nhấn mạnh” vào báo cáo kiểm toán. Chuẩn mực kiểm toán Việt Nam số 705 quy định và hướng dẫn về vấn đề này.

Báo cáo kiểm toán khi các yếu tố không chắc chắn trọng yếu không được trình bày đầy đủ (hướng dẫn đoạn 20 Chuẩn mực này)

A23. Dưới đây là minh họa một đoạn trong báo cáo kiểm toán có ý kiến kiểm toán ngoại trừ:

“...Cơ sở của ý kiến kiểm toán ngoại trừ

Các thỏa thuận tài chính của Công ty đã hết hạn và số dư còn lại sẽ phải thanh toán vào ngày 19/03/20x2. Công ty đã không thể tái đàm phán hoặc đạt được các thỏa thuận tài chính thay thế. Thực tế này cho thấy việc tồn tại yếu tố không chắc chắn trọng yếu có thể dẫn đến nghi ngờ đáng kể về khả năng hoạt động

liên tục của Công ty, và do đó, Công ty có thể không thực hiện được giá trị tài sản và thanh toán các khoản nợ phải trả trong điều kiện hoạt động bình thường. Báo cáo tài chính và các thuyết minh kèm theo đã không trình bày đầy đủ vấn đề này.

Ý kiến kiểm toán ngoại trừ

Theo ý kiến của chúng tôi, ngoại trừ việc không trình bày đầy đủ các thông tin nêu tại đoạn “Cơ sở của ý kiến kiểm toán ngoại trừ”, báo cáo tài chính đã phản ánh trung thực và hợp lý, trên các khía cạnh trọng yếu tình hình tài chính của Công ty tại ngày 31/12/20x1, cũng như kết quả hoạt động kinh doanh và tình hình lưu chuyển tiền tệ cho năm tài chính kết thúc cùng ngày, phù hợp với...”.

A24. Dưới đây là minh họa một đoạn trong báo cáo kiểm toán có ý kiến kiểm toán trái ngược:

“...Cơ sở của ý kiến kiểm toán trái ngược

Các thỏa thuận tài chính của Công ty đã hết hạn và số dư còn lại sẽ phải thanh toán vào ngày 31/12/20x1. Công ty đã không thể tái đàm phán hoặc đạt được thỏa thuận tài chính thay thế và đang xem xét việc công bố phá sản. Những sự kiện này cho thấy có yếu tố không chắc chắn trọng yếu có thể dẫn đến nghi ngờ đáng kể về khả năng hoạt động liên tục của Công ty và do đó, Công ty có thể không có khả năng thực hiện giá trị tài sản hoặc thanh toán các khoản nợ phải trả trong kỳ hoạt động bình thường. Báo cáo tài chính và các thuyết minh kèm theo đã không trình bày vấn đề này”.

Ý kiến kiểm toán trái ngược

Theo ý kiến của chúng tôi, do việc không trình bày các thông tin nêu tại đoạn “Cơ sở của ý kiến kiểm toán trái ngược”, báo cáo tài chính đã không phản ánh trung thực và hợp lý, trên các khía cạnh trọng yếu tình hình tài chính của Công ty tại ngày 31/12/20x1, cũng như kết quả hoạt động kinh doanh và tình hình lưu chuyển tiền tệ cho năm tài chính kết thúc cùng ngày, không phù hợp với...”.

Việc sử dụng giả định hoạt động liên tục là không phù hợp (hướng dẫn đoạn 21 Chuẩn mực này)

A25. Nếu báo cáo tài chính đã được lập trên cơ sở hoạt động liên tục nhưng theo xét đoán của kiểm toán viên, việc Ban Giám đốc đơn vị sử dụng giả định hoạt động liên tục là không phù hợp thì kiểm toán viên phải đưa ra ý kiến kiểm toán dạng trái ngược theo quy định tại đoạn 21 Chuẩn mực này, cho dù báo cáo tài chính của đơn vị có hay không có thuyết minh về tính không phù hợp của giả định hoạt động liên tục mà Ban Giám đốc sử dụng.

A26. Nếu Ban Giám đốc đơn vị buộc phải hoặc lựa chọn lập báo cáo tài chính khi việc sử dụng giả định hoạt động liên tục là không phù hợp thì báo cáo tài chính được lập trên một cơ sở thay thế (ví dụ, cơ sở giá thanh lý hoặc *giá thực tế có thể thực hiện*). Kiểm toán viên có thể kiểm toán báo cáo tài chính này nếu xét thấy cơ sở thay thế là khôn ngoan về lập và trình bày báo cáo tài chính có thể chấp nhận được trong trường hợp đó. Với điều kiện là báo cáo tài chính có đủ thuyết minh cần thiết, kiểm toán viên có thể đưa ra ý kiến kiểm toán chấp nhận toàn phần, tuy nhiên, vẫn có thể cân nhắc sự phù hợp hay cần thiết trình bày thêm đoạn “Vấn đề cần nhấn mạnh” trong

báo cáo kiểm toán để lưu ý người sử dụng báo cáo về cơ sở thay thế và lý do sử dụng cơ sở thay thế đó.

Ban Giám đốc đơn vị được kiểm toán không thực hiện hoặc không mở rộng đánh giá về khả năng hoạt động liên tục (hướng dẫn đoạn 22 Chuẩn mực này)

A27. Trong một số trường hợp, kiểm toán viên có thể thấy cần phải yêu cầu Ban Giám đốc thực hiện đánh giá hoặc mở rộng đánh giá về khả năng hoạt động liên tục. Nếu Ban Giám đốc không sẵn sàng thực hiện yêu cầu này, kiểm toán viên có thể đưa ra ý kiến ngoại trừ hoặc từ chối đưa ra ý kiến trong báo cáo kiểm toán, vì trong trường hợp này kiểm toán viên có thể không thu thập được đầy đủ bằng chứng kiểm toán thích hợp liên quan đến việc sử dụng giả định hoạt động liên tục trong việc lập và trình bày báo cáo tài chính, ví dụ, kiểm toán viên không thu thập được đầy đủ bằng chứng liên quan đến kế hoạch mà Ban Giám đốc đã lập hoặc bằng chứng liên quan đến việc tồn tại các yếu tố giảm nhẹ khác./.
